

**CONCEPTO 32745 DEL 10 DE NOVIEMBRE DE 2018**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000320 del 27/09/2018

<b>Tema</b>	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
<b>Descriptores</b>	Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios Empresas Industriales y Comerciales del Estado NO CONTRIBUYENTES DECLARANTES DE INGRESOS Y PATRIMONIO
<b>Fuentes formales</b>	Artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario Artículo 38 de la Ley 489 de 1998 Artículos 17 y 24 del Estatuto Tributario Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018 Entidades sin ánimo de lucro y donaciones

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia se consulta el alcance del artículo 23 del Estatuto Tributario, en el caso de una empresa industrial y comercial del Estado cuyo objeto es la prestación de servicios públicos domiciliarios, que corresponde a un establecimiento descentralizado.

Sobre el particular es preciso señalar que las entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario están descritas en los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, normas que fueron modificadas por los artículos 144 y 145 de la Ley 1819 de 2016 y respecto de las cuales sólo se predica el cumplimiento del deber formal de presentar declaración de ingresos y patrimonio de aquellas entidades previstas en el artículo 23.

Este artículo luego de las modificaciones del 145 de la Ley 1819 de 2016, establece lo siguiente:

*Artículo 23. Entidades no contribuyentes declarantes. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta los sindicatos, las asociaciones*

*gremiales, los fondos de empleados, los fondos mutuos de inversión, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas por el Ministerio del Interior o por la ley, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral; las asociaciones y federaciones de Departamentos y de Municipios, las sociedades o entidades de alcohólicos anónimos, **los establecimientos públicos y en general cualquier establecimiento oficial descentralizado, siempre y cuando no se señale en la ley de otra manera.** Estas entidades estarán en todo caso obligadas a presentarla declaración de ingresos y patrimonio.*

*Las entidades de que trata el presente artículo deberán garantizar la transparencia en la gestión de sus recursos y en el desarrollo de su actividad. La DIAN podrá ejercer fiscalización sobre estas entidades y solicitar la información que considere pertinente para esos efectos.*

(Negrilla fuera del texto)

Nótese como la calidad de no contribuyentes de impuesto sobre la renta para los establecimientos públicos y los establecimientos oficiales descentralizados, está condicionado a que la ley no establezca un tratamiento diferente, precisión que resulta fundamental para el caso materia de análisis.

Respecto del sector descentralizado por servicios, el numeral segundo del artículo 38 de la Ley 489 de 1998 establece que está compuesto por las siguientes entidades:

*Artículo 38. Integración de la rama ejecutiva del poder público en el orden nacional. La Rama Ejecutiva del Poder Público en el orden nacional, está integrada por los siguientes organismos y entidades:*

(...)

*2. Del Sector descentralizado por servicios:*

***a) Los establecimientos públicos;***

***b) Las empresas industriales y comerciales del Estado;***

*c) Las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica;*

*d) Las empresas sociales del Estado y las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios;*

*e) Los institutos científicos y tecnológicos;*

*f) Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta;*

*g) Las demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la Rama Ejecutiva del Poder Público.*

(...)

(Negrilla fuera del texto)

Del aparte citado de la norma, se tiene que los establecimientos públicos y las empresas industriales y comerciales del Estado son entidades diferentes del sector descentralizado por servicios, cuyo tratamiento tributario es diferente.

En efecto, sobre los establecimientos públicos se ha señalado que son no contribuyentes con base en lo dispuesto en el artículo 23 del Estatuto Tributario y a través del descriptor 3.6. del Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018 de Entidades sin ánimo de lucro y donaciones se indicaron las siguientes características:

- Se crean por ley, ordenanza o acuerdo según señalan los artículos 150, 300 y 316 de la Constitución, para lo cual se requiere la iniciativa del Estado.
- Siguen las reglas del derecho público, para lo cual se destacan los artículos 72, 81 y 88 de la Ley 489 de 1998, respecto de su organización y naturaleza legal.
- Su objeto está orientado a dos acciones principales (i) atender funciones administrativas y (ii) prestar servicios públicos.

Tratándose de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, se tiene que estas son contribuyentes del impuesto de renta, por disposición del artículo 16 del Estatuto Tributario, precisión que cobra importancia porque la entidad materia de consulta tiene esta naturaleza jurídica.

En consideración a que esta empresa presta servicios públicos domiciliarios, resulta oportuno traer a colación el artículo 24 de la Ley 142 de 1994 "*Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones*" señala en su parte pertinente:

*Régimen Tributario. Todas las entidades prestadoras de servicios públicos **están sujetas al régimen tributario nacional** y de las entidades territoriales, pero se observarán estas reglas especiales (...)*

(Negrilla fuera del texto)

La posibilidad de prestar servicios públicos por parte de estas empresas, la establece el parágrafo primero del artículo 17 de esta ley así:

*Artículo 17. Naturaleza. Las empresas de servicios públicos son sociedades por acciones cuyo objeto es la prestación de los servicios públicos de que trata esta Ley.*

*Parágrafo 1º Las entidades descentralizadas de cualquier orden territorial o nacional, cuyos propietarios no deseen que su capital esté representado en acciones, **deberán adoptar la forma de empresa industrial y comercial del estado.***

(Negrilla fuera del texto)

En ese orden de ideas, se concluye que a empresa industrial y comercial del Estado cuyo objeto es la prestación de servicios públicos domiciliarios no le aplica lo dispuesto en el artículo 23 del Estatuto Tributario, sino que es contribuyente del impuesto sobre la renta en virtud de lo señalado en el artículo 16 ibídem.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-DIAN  
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Bogotá D.C.

Copia Doctora

OLGA YURANY LOPEZ ZABALA  
Jefe División De Gestión Jurídica  
Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes  
Carrera 7 N° 34-69  
Bogotá D.C.  
Email: olopezz@dian.gov.co